DZIENNIK URZĘDOWY
MINISTERSTWA FINANSÓW

WARSZAWA, 13 sierpnia 1952 | Nr 14 (11 gm) | Poz. 40

TREŚĆ:

40

OKÓLNIK

z dnia 26 lipca 1952 r.
w sprawie wykładni niektórych przepisów o podatku od wynagrodzeń. Nr PM. 10792/3/52.

W związku z wątpliwościami na tle stosowania niektórych przepisów w zakresie podatku od wynagrodzeń na podstawie art. 2 ust. 3 pkt 1) dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. z 1950 r. Nr 56, poz. 506) wyjaśnia się, co następuje:

Objaśnienia wstępne:

Powołane w niniejszym okólniku artykuły bez bliższego określenia oznaczają artykuły ustawy z dnia 4 lutego 1949 r. o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. R. P. Nr 7, poz. 41), powołane zaś paragrafy bez bliższego określenia oznaczają paragrafy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 17 marca 1949 r. w sprawie wykonania ustawy z dnia 4 lutego 1949 r. o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. R. P. z 1949 r. Nr 15, poz. 98, z 1950 r. Nr 19, poz. 162 i Nr 43, poz. 390 oraz z 1951 r. Nr 29, poz. 228).

do art. 4 ust. 1.

1. Z mocy przepisu § 3 ust. 1 podatkowi od wynagrodzeń podlegają wszelkiego rodzaju wynagrodzenia bez względu na ich nazwę i rodzaj, jeżeli wypłata ich następuje z tytułu umowy o pracę.

Zgodnie z przepisem § 5 opodatkowaniu podlegają również odszkodowania i odprawy wypłacane pracownikom z tytułu rozwiązania stosunku pracy. Okoliczność, że odszkodowanie wypłacone zostało b. pracownikowi w wyniku wyroku sądowego, nie pozbawia tego odszkodowania charakteru wynagrodzenia będącego wynikiem istniejącego uprzednio stosunku pracy i podlegającego opodatkowaniu podatkiem od wynagrodzeń.

Nabycie prawa do odszkodowania jest wprawdzie nabyciem prawa majątkowego, korzysta jednak ze zwolnienia od podatku od nabycia praw majątkowych, jako podlegające przepisom o podatku od wynagrodzeń (art. 3 pkt 5 pod. nab).

W przypadku, gdy wypłata przyznanego przez sąd odszkodowania następuje przez komornika, który ściąga należne wynagrodzenie od dłużnika — pracodawcy w trybie egzekucji sądowej, b. pracodawca powinien zarówno obliczyć należny podatek od wypłaconego odszkodowania (wynagrodzenia) jak i go pobrać, chyba, że techniczne względy wypłaty na to mu nie dozwalają. Ma to w szczególności miejsce, gdy pokrycie odszkodowania następuje przez zajęcie należności przysługującej b. pracodawcy od osoby trzeciej, tak, iż wypłata odszkodowania następuje bezpośrednio do rąk (na rachunek) komornika bez udziału b. pracodawcy. W takich przypadkach obliczenie podatku i jego pobór należy do komornika.

2. Należności świadków w postępowaniu sądowym wypłacane na zasadach i w wysokości określonej dekretem z dnia 26 października 1950 r. o należnościach świadków biegłych i stron w postępowaniu sądowym (Dz. U. R. P. Nr 49, poz. 445) są wynagrodzeniami w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 3), jako otrzymywane przez osoby wykonujące czynności społeczne lub obywatelskie.

Należności świadków w postępowaniu sądowym mogą być wypłacane w postaci:

a) strawnego lub diet i zwrotów kosztów podróży w przypadku zamieszkiwania świadka w określonej odległości poza miejscem wykonywania czynności;

b) zwrotu kosztów noclegu;

c) odszkodowania za utracony zarobek.

Diety wypłacane są świadkom pozostającym w czynnej służbie państwowej cywilnej lub wojskowej, jeżeli powołani zostali do zeznania w związku z pełnieniem służby; diety te, jak również wypłacane tym świadkom zwroty kosztów podróży i noclegu są wolne od podatku na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 18.

Na równi z dietami należy traktować strawne; strawne oraz zwroty kosztów podróży i noclegu, wypłacane świadkom nie pozostającym w czynnej służbie państwowej, jeżeli świadkowie ci zostali powołani do zeznania w związku ze stosunkiem pracy, wolne są od podatku na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 19, gdyż należy przyjąć, że strawne nie przekracza diet ustalonych dla pracowników państwowych (§ 20 ust. 1) oraz, że zwrot kosztów nastąpił w wysokości kosztów faktycznie poniesionych.

Kwoty wypłacane świadkom tytułem odszkodowania za utracony zarobek podlegają opodatkowaniu według skali dla **dziennego** okresu wypłaty przy czym biorąc pod uwagę, że odszkodowanie za utracony zarobek jest tylko ekwiwalentem świadczenia otrzymywanego przez świadka od pracodawcy, wynagrodzenia tego nie należy traktować, jako pochodzącego od drugiego płatnika.

3. Ministerstwo Finansów wyjaśnia, że dla uznania umowy o dzieło lub umowy zlecenia za podlegającą opodatkowaniu podatkiem od wynagrodzeń na warunkach przewidzianych w § 7 konieczne jest faktyczne zatrudnienie u jednego z pracodawców określonych w ust. 4 tego paragrafu. Pobieranie emerytury (renty) z tytułu poprzedniego zatrudnienia nie czyni zadość przepisom § 7.

do art. 4 ust. 1 pkt 4 i § 9.

1. Przepisem § 3 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 11 stycznia 1951 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów dekretu o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 43) zlecony został pobór w drodze inkasa podatku od lokali w nieruchomościach położonych na terenie miast osobom, będącym właścicielami, posiadaczami lub użytkownikami nieruchomości. Za pobór podatku od lokali przysługuje inkasentom wynagrodzenie w wysokości 3% zainkasowanych kwot podatku, lecz nie więcej niż 100 zł od nieruchomości, a przy większej ilości nieruchomości — nie więcej niż 500 zł miesięcznie.

Zgodnie z przepisem § 3 ust. 2 rozporządzenia jeżeli właściciel, posiadacz lub użytkownik nieruchomości nie sprawuje osobiście bądź przez wyznaczonego przez siebie pełnomocnika (administratora) zarządu nad nieruchomością albo zachodzą inne uzasadnione przyczyny, właściwe prezydium miejskiej rady narodowej wyznacza osobę, która będzie spełniać obowiązki inkasenta podatku od lokali.

Z powołanego przepisu wynika, że obowiązkiem inkasa podatku od lokali w miastach obciążono zarówno osoby fizyczne jak i prawne, które są właścicielami (współwłaścicielami, właścicielami czasowymi) posiadaczami lub użytkownikami nieruchomości. W odniesieniu do nieruchomości będących własnością Skarbu Państwa, obowiązek ten ciąży na jednostce, w której administracji nieruchomość pozostaje. Inkasentem podatku od lokali jest więc zarząd budynków mieszkalnych w danym mieście, przedsiębiorstwo gospodarki uspołecznionej posiadające budynki mieszkalne itp.

Nie są natomiast inkasentami w rozumieniu powołanych przepisów osoby działające w imieniu inkasentów w sprawach inkasa podatku od lokali.

W związku z wątpliwościami co do kwalifikacji prawno-podatkowej wynagrodzenia inkasentów za pobór podatku od lokali, Ministerstwo Finansów wyjaśnia, że, jeżeli inkasentem podatku od lokali jest właściciel, użytkownik lub posiadacz nieruchomości bez względu na okoliczność, czy chodzi o osobę fizyczną czy o osobę prawną, przychody za pobór podatku od lokali nie podlegają podatkowi od wynagrodzeń, lecz stanowią

przychód w rozumieniu podatku dochodowego jako część składowa przychodu z nieruchomości.

W przypadku, gdy w imieniu właściciela, posiadacza lub użytkownika nieruchomości dokonuje poboru podatku od lokali wyznaczona przez niego osoba i otrzymuje za czynności poboru tego podatku wynagrodzenie przysługujące właścicielowi jako inkasentowi, wówczas wynagrodzenie to pod względem podatkowym należy kwalifikować na tle stosunku prawnego łączącego tę osobę z właścicielem nieruchomości i traktować je łącznie z ewentualnie innymi wynagrodzeniami otrzymywanymi przez tę osobę od tego właściciela, posiadacza lub użytkownika nieruchomości.

Jeżeli zatem administrator nieruchomości pozostający w stosunku pracy dokonuje w imieniu właściciela poboru podatku od lokali i pobiera obok wynagrodzenia za administrację również i wynagrodzenie za dokonywania inkasa, wynagrodzenia te należy traktować łącznie jako wynikające z umowy o pracę zawartej z tym samym płatnikiem.

Natomiast wynagrodzenia za pobór podatku od lokali otrzymywane przez inkasentów wyznaczonych w trybie określonym w cyt. przepisie § 3 ust. 2 są wynagrodzeniami w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 4 jako otrzymywane przez osoby, którym władza w oparciu o przepisy prawa zleciła wykonanie określonych czynności. Podstawę obliczenia podatku od tych wynagrodzeń stanowi suma tych wynagrodzeń otrzymanych w okresie miesięcznym, przy tym w przypadku równoczesnego otrzymywania również innych wynagrodzeń podlegających podatkowi, mają do nich zastosowanie przepisy o opodatkowaniu wynagrodzeń otrzymywanych od drugiego lub dalszych płatników.

2. Wynagrodzenia za prowadzenie meldunków wypłacane na podstawie uchwały Prezydium Rządu z dnia 1 sierpnia 1951 r. (Mon. Polski Nr A-73, poz. 961) podlegają przepisom o podatku od wynagrodzeń na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy jako otrzymywane przez osoby, którym władza w oparciu o przepisy prawa zleciła wykonanie określonych czynności.

Wymienione wynagrodzenia, jeżeli prowadzącymi meldunki są administratorzy domów pozostających pod zarządem publicznym lub ich pomocnicy (§ 3 powołanej uchwały) podlegają łącznemu opodatkowaniu z otrzymywanym przez nich wynagrodzeniem za pełnienie czynności administracyjnych zgodnie z przepisem art. 9 ust. 6 ustawy, jako drugie wynagrodzenie pochodzące od tego samego płatnika.

U pozostałych osób prowadzących meldunki, wynagrodzenie za prowadzenie meldunków, jeżeli osoby te nie pobierają innych wynagrodzeń podlegających przepisom o podatku od wynagrodzeń i od tego podatku nie zwolnionych są wolne od opodatkowania z uwagi na ich wysokość, w przypadku zaś równoczesnego pobierania innych wynagrodzeń nie zwolnionych od podatku, bądź wolnych od podatku tylko z uwagi na wysokość, podlegają one opodatkowaniu zgodnie z przepisem art. 9 ust. 7 ustawy jako wynagrodzenia otrzymywane od drugiego lub dalszych płatników.

do art. 4 ust. 2 i § 10.

1. Wynagrodzenia za działalność polegającą na tłumaczeniu z języków obcych oraz za twórczość i działalność naukową, jeżeli ta działalność lub twórczość wykonywana jest w ramach zwykłych obowiązków wynikających ze stosunku służbowego lub umowy o pracę, podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

Natomiast, jeżeli wymieniona działalność lub twórczość wykonywana jest poza zakresem zwykłych obowiązków służbowych albo obowiązków wynikających z umowy o pracę, wynagrodzenia z niej osiągane mogą być opodatkowane:

1) jako wynagrodzenia z tytułu czynności zleconej lub umowy o dzieło lub zlecenia, albo

2) jako wynagrodzenia z tytułu twórczości lub działalności w rozumieniu art. 4 ust. 2.

Wynagrodzenia za tłumaczenia z obcych języków, jeżeli tłumaczenie nie jest przedmiotem prawa autorskiego, (tłumaczenie sporządzone nie celem rozpowszechnienia), należy kwalifikować jako wynagrodzenia określone pod 1). Natomiast wynagrodzenia za tłumaczenia, które są przedmiotem prawa autorskiego, należy traktować jako wynagrodzenia z tytułu działalności lub twórczości w rozumieniu art. 4 ust. 2. Nadmienia się, że tłumaczenie jest przedmiotem prawa autorskiego w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 29 marca 1926 r. o prawie autorskim (Dz. U. R. P. z 1935 r. Nr 36, poz. 260), gdy tłumaczenie dokonane jest za zgodą twórcy oryginału na rozpowszechnianie tłumaczenia, chyba, że wyjednanie zgody twórcy dzieła jest zbędne wobec wygaśnięcia prawa autorskiego co do oryginału.

Zaznacza się przy tym, że w myśl art. 4 ustawy o prawie autorskim ustawy, rozporządzenia, orzeczenia sądów i innych władz oraz pisma i formularze urzędowe przeznaczone przez władze do wiadomości powszechnej nie są przedmiotem prawa autorskiego a zatem tłumaczenie ich nie należy do twórczości lub działalności wymienionej pod pkt 2).

2. Jeżeli chodzi o twórczość lub działalność naukową zgodnie z opinią Ministerstwa Szkolnictwa Wyższego nie można w sposób ścisły ustalić ogólnych kryteriów odróżnienia twórczości i działalności naukowej od innej pracy wynikającej z umowy o dzieło lub zlecenia. Kwalifikowanie pracy może być dokonane jedynie indywidualnie zależnie od rodzaju tej pracy. Jako jedno z zasadniczych kryteriów odróżnienia twórczości naukowej od innego rodzaju pracy należy przyjąć zawód osoby wykonującej prace ze swego zakresu. W razie wątpliwości w konkretnym przypadku co do charakteru twórczości lub działalności płatnik lub organ finansowy powinien zwrócić się o opinię do wyższej uczelni właściwej rzeczowo w zakresie charakteru tematu wykonanej pracy.

do art. 4 ust. 3 i § 7.

Zdarzają się przypadki, że pracownik zatrudniony u jednego z płatników określonych w § 7 ust. 4 korzysta z bezpłatnego urlopu i w czasie tego urlopu zawiera bądź ze swoim pracodawcą bądź z innym płatnikiem umowę o dzieło lub zlecenia. Wobec wątpliwości, czy wynagrodzenie z tytułu tej umowy podlega podatkowi od wynagrodzeń, Ministerstwo Finansów wyjaśnia, że jeżeli zachodzą inne warunki przewidziane w § 7, okoliczność pozostawania na bezpłatnym urlopie nie może stanowić przeszkody do uznania tej umowy za podlegającą podatkowi od wynagrodzeń, mimo bowiem bezpłatnego urlopu pomiędzy pracownikiem i pracodawcą trwa nadal stosunek służbowy lub stosunek umowy o pracę.

Zasadę obliczania podatku od wynagrodzeń w omówionym przypadku wyjaśniono przy art. 9 ust. 7.

do art. 4 ust. 4 i 5.

1. Twórcy dzieł mają na podstawie przepisu art. 43 ustawy z dnia 29 marca 1926 r. o prawie autorskim (Dz. U. R. P. z 1935 roku Nr 35, poz. 260) prawo do otrzymania bezpłatnie od wydawcy wydanego dzieła tzw. egzemplarzy autorskich w ilości po jednym od każdej setki nakładu, przy czym autor uprawniony jest do odpłatnego zbycia tych egzemplarzy.

Egzemplarze autorskie stanowią zatem część wynagrodzenia wypłacaną twórcy przez wydawcę w formie świadczenia w naturze podlegającą opodatkowaniu na podstawie art. 4 ust. 4. Wartość pieniężną tego świadczenia dla celów obliczenia podatku od wynagrodzeń ustala się w wysokości ceny katalogowej w detalu ustalonej dla egzemplarzy dzieła.

W przypadku, gdy w umowie z wydawcą ograniczone zostało prawo twórcy dysponowania egzemplarzami autorskimi jedynie do bezpłatnego odstępowania ich, wówczas egzemplarze autorskie nie stanowią wynagrodzenia w naturze i wartość ich nie podlega opodatkowaniu.

2. Zgodnie z § 8 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 650) w przypadku wypłacania w pieniądzach równowartości świadczenia w naturze, opodatkowaniu podlega cała równowartość pieniężna. Jeżeli zatem zamiast świadczenia w naturze, dla którego powołanym zarządzeniem określona została wartość pieniężna np. dla węgla w wysokości zł 80,40 za jedną tonnę, pracownik otrzymał równowartość w wyższej lub niższej kwocie np. zamiast węgla równowartość po 96 zł za tonnę do podstawy obliczenia podatku włącza się sumę faktycznie otrzymaną, w danym przypadku 96 zł.

do art. 5 ust. 1 pkt 13.

Słuchacze kursów wyższych dla wysuniętych robotników, odbywający praktyki wakacyjne w obcych zakładach pracy, otrzymują prócz wynagrodzenia miesięcznego z macierzystego zakładu pracy, dodatek w określonej wysokości. Dodatek ten należy traktować narówni ze stypendium otrzymywanym przez słuchaczy odbywających praktykę i zwalniać od opodatkowania na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 13.

do art. 5 ust. 1 pkt 19.

Wolne są od podatku na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 19 zwroty kosztów podróży ponoszonych przez pracowników posługujących się w czasie podróży służbowej własnymi środkami lokomocji (np. rower, motocykl, auto) wypłacane przez podmioty gospodarki uspołecznionej, jeżeli te zwroty kosztów podróży są udokumentowane w sposób przewidziany w § 20 ust. 2.

Zwroty wymienionych kosztów podróży wypłacane przez płatników gospodarki nieuspołecznionej są wolne od podatku w myśl art. 5 ust. 1 pkt 19 do wysokości norm ustalonych

obowiązującymi w tym zakresie przepisami. Ponieważ brak jest w tym zakresie odrębnych norm, w przypadkach gdy umowy zbiorowe nie regulują tego zagadnienia, zwroty wymienionych kosztów podróży należy uznać za wolne od podatku do wysokości norm przewidzianych dla pracowników państwowych tj. do wysokości norm przewidzianych w § 30 ust. 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 24 lipca 1948 r. o należnościach w razie pełnienia czynności służbowych poza zwykłym miejscem służbowym (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 279).

2. Niektóre układy zbiorowe pracy przewidują dla pracowników fizycznych przy delegacjach grupowych do miejsca pracy w razie możliwości codziennego powrotu do stałego miejsca pracy lub stałego miejsca zamieszkania — zwrot kosztów przejazdu oraz ekwiwalent za czas podróży według należnych danemu pracownikowi stawek godzinowych.

Wymieniony zwrot kosztów przejazdu oraz ekwiwalent za czas podróży według należnych stawek godzinowych korzysta ze zwolnienia od podatku w myśl art. 5 ust. 1 pkt 19 jako diety i koszty podróży z tym jednakże zastrzeżeniem, że ze zwolnienia tego nie korzysta ekwiwalent za czas podróży, która odbywa się w ramach zwykłego czasu pracy.

3. Zdarzają się przypadki wypłacania przez niektórych pracodawców tzw. dodatków za rozłąkę z tytułu prowadzenia dwóch gospodarstw domowych z uwagi na utrzymanie rodziny poza miejscem pracy. Kwoty wypłacane tytułem dodatków za rozłąkę nie są dietami w rozumieniu przepisów art. 5 ust. 1 pkt 18 lub 19 nie mogą zatem korzystać ze zwolnienia przewidzianego powołanymi przepisami.

4. Jednorazowy zasiłek przewidziany w § 18 rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 18 listopada 1950 r. w sprawie zasiłków osiedleńczych oraz zwrotu kosztów przeniesienia fachowych pracowników służby zdrowia (Dz. U. R. P. Nr 55, poz. 501), a przyznawany lekarzom w wysokości odpowiadającej sumie zasiłków miesięcznych **(zasiłków osiedleńczych, płatnych miesięcznie),** o których mowa w § 16 ust. 1 tego rozporządzenia, podlega opodatkowaniu podatkiem od wynagrodzeń na zasadach ogólnych, tj. przez opodatkowanie łącznej sumy wynagrodzeń otrzymywanych w okresie wypłaty łącznie z zasiłkiem osiedleńczym (art. 9 ust. 1).

Równocześnie Ministerstwo Finansów nadmienia, iż przedmiotowy zasiłek nie odpowiada swym charakterem zasiłkom na koszty przesiedlenia, które były udzielane przez Ministra Zdrowia na zasadzie art. 35 ust. 3 ustawy z dnia 28 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 55, poz. 434) i które — zgodnie z wyjaśnieniem zawartym w okólniku Ministerstwa Finansów z dnia 14 czerwca 1950 r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 16, poz. 100) — korzystały ze zwolnienia od podatku od wynagrodzeń w myśl art. 5 ust. 1 pkt 18 względnie pkt 19 jako zwrot kosztów, ponoszonych w związku z przesiedleniem.

do art. 5 ust. 2.

Ulgi dla przodujących w pracy pracowników przewidziane zarządzeniem Ministra Skarbu z dnia 23 marca 1949 r. (Mon. Polski Nr A-16, poz. 224) mają zastosowanie tylko w odniesieniu do pracowników zatrudnionych przy produkcji w rodzajach przemysłów i na warunkach określonych w powołanym zarządzeniu. Nie mają one natomiast zastosowania w szczególności, jeżeli chodzi o pracowników zatrudnionych w biurach projekcyjnych.

do art. 5 ust. 3.

1. Zwolnienie od podatku dodatków do uposażenia przewidziane w § 2 pkt 5 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 648) uzależnione jest od zaistnienia dwóch warunków uzasadniających przyznanie dodatku przez szczególne przepisy a mianowicie specjalnych kwalifikacji i warunków służby. Jeżeli zatem szczególne przepisy przyznające dodatek specjalny uzasadniają przyznanie dodatku tylko jednym z wymienionych warunków, dodatek nie korzysta ze zwolnienia od opodatkowania.

Nie korzystają zatem ze zwolnienia w szczególności dodatki przyznawane na podstawie § 41 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 19 lutego 1949 r. w sprawie stawek uposażenia zasad zaszeregowania do grup uposażenia i dodatków do uposażenia pracowników nauki (Dz. U. R. P. Nr 14, poz. 84) oraz na podstawie §§ 10—12 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 19 lutego 1949 w sprawie uposażenia pracowników zatrudnionych w społecznych zakładach służby zdrowia (Dz. U. R. P. Nr 14, poz. 88), dodatki te bowiem przysługują wszystkim pracownikom zatrudnionym w danym dziale służby i są zależne tylko od warunków służby, nie są natomiast uzależnione od specjalnych kwalifikacji.

2. Przepisem § 3 ust. 2 pkt 1 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 648) zwolnione zostały od podatku świadczenia w naturze w postaci wydawanej bezpłatnie wartości odzieży roboczej. Niektóre układy zbiorowe pracy przewidują, że koszty prania i konserwacji tej odzieży obciążają pracodawcę z tym jednak, że może on zlecić wykonanie tych czynności pracownikowi za zwrotem poniesionych z tego tytułu kosztów, koszty te mogą być określone ryczałtowo. W związku z wątpliwościami, czy sumy wypłacone tytułem zwrotu tych kosztów podlegają podatkowi, Ministerstwo Finansów wyjaśnia, że w tych przypadkach wypłacony przez pracodawcę zwrot poniesionych kosztów korzysta również ze zwolnienia przewidzianego powołanym przepisem dla wartości odzieży roboczej.

do art. 9 ust. 1 oraz art. 12 ust. 2.

Za datę wypłaty wynagrodzenia uważa się dzień, w którym wynagrodzenie zostało postawione do dyspozycji pracownika lub innej osoby otrzymującej wynagrodzenie. Jeżeli otrzymujący wynagrodzenie nie podjął tego wynagrodzenia w tym dniu (np. z powodu choroby, delegacji służbowej itp.), okoliczność ta nie ma wpływu na sposób obliczenia podatku, wynagrodzenie to należy zatem dla celów obliczenia podatku uważać za wypłacone w okresie wypłaty i w dniu w którym było postawione do jego dyspozycji.

do art. 9 ust. 3 i § 6 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 648).

1. Intencją przewidzianego w powołanym zarządzeniu ulgowego sposobu obliczania podatku od wynagrodzeń za osiągnięcia w pracy było złagodzenie ostrości opodatkowania, która by wystąpiła przy kumulacji ze stałym wynagrodzeniem, otrzymanych w danym okresie wypłaty wynagrodzeń za osiągnięcia w pracy należnych faktycznie za dwa lub więcej okresów wypłaty, tzn., że celem tego przepisu było, by pracownik, który w wyniku stosowanego systemu płacy otrzymuje jednorazowo dodatkowe wynagrodzenie za osiągnięcia w pracy za kilka okresów wypłaty, nie ponosił z tego tytułu szkody i zapłacił podatek według skali odpowiadającej jego przeciętnemu wynagrodzeniu za jeden okres wypłaty.

W żadnym natomiast przypadku ulgowy sposób opodatkowania nie może dotyczyć wynagrodzeń wypłacanych pracownikowi stale w każdym okresie wypłaty, chociażby te wynagrodzenia nosiły charakter wynagrodzeń za osiągnięcia w pracy.

Jeżeli zatem pracownik zgodnie ze stosowanym systemem płacy otrzymuje stale zaliczkę na premię w określonej wysokości oraz po upływie jednego lub kilku okresów wypłaty i zatwierdzeniu wysokości premii, wyrównanie premii za te okresy z ulgowego sposobu obliczenia podatku korzysta tylko to wyrównanie, jeżeli dotyczy ono co najmniej dwóch okresów wypłaty, ulgowy zaś sposób obliczenia podatku nie dotyczy wypłaconej równocześnie stałej zaliczki na premię.

Brak jest również gospodarczego uzasadnienia do traktowania jako wynagrodzenia za osiągnięcie w pracy za więcej niż jeden okres wypłaty tych wynagrodzeń za osiągnięcia w pracy, na których obliczenie składają się wprawdzie elementy dotyczące więcej niż jednego okresu, lecz które są wypłacane stale w każdym okresie wypłaty.

Jeżeli zatem pracownik otrzymuje stale zaliczkę na premię za bieżący okres i wyrównanie premii za jeden z ubiegłych okresów, wynagrodzenie to zarówno w formie zaliczki jak i wyrównania stanowi w istocie swej wynagrodzenie za jeden tylko okres wypłaty, gdyż powtarza się na analogicznych zasadach w każdym okresie, nie może zatem korzystać z ulgowego sposobu obliczenia podatku wskazanego w § 6 powołanego zarządzenia.

2. W niektórych przypadkach, w wyniku stosowania szczególnego regulaminu premiowania, albo też z przyczyn innego rodzaju, jak naprzykład udzielenia pracownikowi urlopu wypoczynkowego, czy też zgłoszenia się pracownika do pracy nie z początkiem okresu wypłaty wynagrodzenia stałego, lecz w ciągu jego trwania, wypłata wynagrodzenia za osiągnięcia w pracy przypada za niepełny okres wypłaty wynagrodzenia stałego.

Ponieważ przepis § 6 ust. 2 powołanego zarządzenia przewiduje ulgowe opodatkowania wynagrodzeń za osiągnięcia **w pracy za co najmniej dwa okresy wypłaty wynagrodzenia stałego,** nie ustalając warunku, aby okresy te były **pełne,** przeto w omawianych przypadkach należy podatek obliczyć w sposób określony w § 6 ust. 2 tego zarządzenia, jednakże przy wzięciu pod uwagę, że jeden z okresów wypłaty za który przypadało wynagrodzenie nie był pełny, jeżeli zatem wynagrodzenie to należało się za 1$^1/_2$ miesiąca, należy je dla ustalenia właściwej stopy podatku podzielić przez 1$^1/_2$ a nie przez 2.

3. Obowiązujące od dnia 1 czerwca 1951 r. zarządzenie Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 648) nie zawiera warunku co do dzielenia wynagrodzenia bilansowego dla ustalenia przeciętnego wynagrodzenia przez 6

Wynagrodzenie bilansowe należy zatem z reguły uważać za wynagrodzenie za osiągnięcia w pracy za okres 12 miesięcy, chybaby z dokumentów wynikało, że stanowi ono wynagrodzenie za okres krótszy, co może mieć miejsce w szczególności:

a) gdy wynagrodzenie bilansowe wypłacone zostało za okres krótszy niż roczny (np. półroczny, kwartalny),

b) gdy pracownik, który otrzymał wynagrodzenie bilansowe, był zatrudniony nie przez cały okres, za który należało się to wynagrodzenie; w tym przypadku wynagrodzenie bilansowe uważać należy za wynagrodzenie za faktycznie przepracowaną część roku, za który sporządza się bilans. Jeżeli jednak zatrudnienie pracownika w danym zakładzie pracy nie przez pełny rok, za który sporządza się bilans, było wynikiem służbowego przeniesienia z innego zakładu pracy, wówczas uważać należy premię bilansową jako wynagrodzenie za pełny okres, za który sporządza się bilans.

4. Wynagrodzenia akordowe nie należą do rzędu wynagrodzeń za osiągnięcia w pracy w rozumieniu § 6 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. (Mon. Polski Nr A-49, poz. 648) nie korzystają zatem z ulgowego opodatkowania przewidzianego powołanym przepisem.

Podstawę obliczenia podatku od wynagrodzeń akordowych stanowi suma wynagrodzeń wypłaconych w okresie wypłaty, choćby z wyniku stosowanego systemu płac wynagrodzenie to było wypłacane w postaci zaliczki na poczet wynagrodzenia bieżącego i wynikającego już z dokonanego obliczenia wyrównania wynagrodzenia akordowego za jeden lub więcej okresów ubiegłych. W tym przypadku wyrównanie za okresy ubiegłe należy traktować jako zaległe częściowo wynagrodzenia i obliczyć podatek od łącznej sumy wynagrodzeń wypłaconych w okresie wypłaty.

5. Premie za osiągnięcie w pracy za co najmniej dwa okresy wypłaty podlegają zawsze opodatkowaniu w tym miesiącu, w którym następuje ich wypłata, przy czym dla ustalenia stopy podatku bierze się pod uwagę wynagrodzenie stałe wypłacone w danym miesiącu, chyba, iż wypłata premii nastąpiła przed wypłatą wynagrodzenia stałego w danym miesiącu, w którym to przypadku należy wziąć pod uwagę wynagrodzenie należne, które będzie w tym miesiącu wypłacone.

Jeżeli wynagrodzenie stałe uzależnione jest od ilości przepracowanych dni lub godzin akordu, a zatem nie jest z góry ustalone należy przy wypłacie premii prowizorycznie obliczyć podatek biorąc pod uwagę wynagrodzenie przypuszczalnie należne, zaś ostateczne obliczenie należnego podatku nastąpi w tym przypadku przy wypłacie w danym miesiącu wynagrodzenia stałego (§ 32 r. w. pod. wynagr.).

do art. 9 ust. 5.

Wynagrodzenia z tytułu umowy o dzieło (zlecenia) podlegają zgodnie z art. 9 ust. 5 pod wynagr. opodatkowaniu przy przyjęciu za podstawę obliczenia podatku sumy wynagrodzeń wypłaconych przez jednego i tego samego płatnika w danym miesiącu z tytułu jednej lub więcej umów o dzieło (zlecenia) chociażby umowa obejmowała szereg miesięcy i wypłata następowała w formie zaliczek na poczet umówionego wynagrodzenia lub z tytułu częściowego wykonania dzieła (zlecenia) lub wreszcie z tytułu zaległych według umowy wypłat. Do wynagrodzeń tych stosuje się zawsze skalę dla wynagrodzeń z miesięcznym okresem wypłaty bez względu na okres czasu, w którym umowa jest wykonywana lub kiedy wypłata nastąpiła.

do art. 9 ust. 7.

1. Zdarzają się przypadki, że pracownik, pozostając w stosunku służbowym lub umowy o pracę do danego pracodawcy, nie pobiera od niego wynagrodzenia z powodu np. bezpłatnego urlopu. Pracownik ten może jednak w tym czasie otrzymywać wynagrodzenie od innego płatnika, bądź także od swego pracodawcy z tytułu zawartej z nim odrębnie umowy o dzieło lub zlecenie, gdyż pracodawca zazwyczaj udziela urlopu bezpłatnego właśnie celem umożliwienia pracownikowi wykonania tej umowy lub zlecenia. W tym przypadku do wynagrodzenia tego nie stosuje się przepisów art. 9 ust. 7, pracownik bowiem wobec niepobierania wynagrodzenia od pracodawcy, u którego korzysta z bezpłatnego urlopu, otrzymuje wynagrodzenie tylko od jednego płatnika.

do § 1 pkt 3 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1952 r. (Monitor Polski Nr A-14, poz. 170).

1. Wobec wątpliwości co do zakresu dorywczych czynności nie opartych na stosunku pracy a polegających przeważnie na pracy fizycznej, której celem nie jest wytwarzanie lub przerób i nie będącej rzemiosłem w rozumieniu prawa przemysłowego, Ministerstwo Finansów wyjaśnia, że zakres tych czynności pokrywa się z czynnościami wymienionymi w § 16 ust. 1 pkt 14 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 6 czerwca 1951 r. w sprawie wykonania dekretu z dnia 26 października 1950 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 35, poz. 273) („czynności polegające przeważnie na pracy fizycznej, której celem nie jest wytwarzanie lub przerób i które też nie są rzemiosłem w rozumieniu prawa przemysłowego /§ 20/") — korzystającymi ze zwolnienia od podatku obrotowego. Paragraf 20 powołanego rozporządzenia wyjaśnia przykładowo, że za takie czynności rozumie się pracę osobistą: drwala, masażysty, tragarza, pranie, prasowanie, przewóz osób i towarów wózkiem ręcznym lub rowerowym(bez napędu mechanicznego) itp. pracy. Do takich prac zatem nie można zaliczyć w szczególności przepisywania na maszynie, przepisywania nut, sporządzania bilansów zamknięcia i rachunków strat i zysków, prowadzenia księgowości, sporządzania projektów planów kosztorysów, prac instalacyjnych, naprawy radia i innych urządzeń itp. Pierwszego rodzaju z wymienionych w poprzednim zdaniu prac nie polegają przeważnie na pracy fizycznej, zaś dalsze prace wchodzą w zakres rzemiosła.

Świadczenia te mogą natomiast podlegać opodatkowaniu podatkiem od wynagrodzeń na podstawie § 7 r. w. pod. wynagr., jeżeli odbywają się ściśle w warunkach określonych w tym przepisie.

2. Do wynagrodzeń z czynności wymienionych w § 1 pkt 4 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1952 r. ma zastosowanie zawsze 5%-wa stopa podatku bez względu na to, czy wynagrodzenie obliczone jest za przepracowany dzień — jak to wyraźnie § 3 tego zarządzenia podaje — czy też ustalone zostały według innych kryteriów np. od całości pracy, od sztuki, według wagi, od metra kwadratowego itp.

3. Wobec nieustalenia procentowych ryczałtów kosztów uzyskania wynagrodzeń wymienionych w § 1 pkt 3 zarządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1952 r. na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 17 ustawy o podatku od wynagrodzeń korzystają ze zwolnienia jedynie **udowodnione** koszty rzeczywiste uzyskania tych wynagrodzeń. W razie braku udokumentowania tych kosztów zwolnienie nie przysługuje.

Wicedyrektor Departamentu R. Galster

Redakcja i Administracja Dziennika Urzędowego Ministerstwa Finansów, Warszawa, ul. Wileńska 2/4.

Prenumerata wynosi: rocznie — zł 60; półrocznie — zł 33; kwartalnie — zł 18.

Należność za prenumeratę należy wpłacać z góry na 15 dni przed rozpoczęciem kwartału kalendarzowego na konto czekowe Administracji Dz. Urz. Min. Finansów w P. K. O. w Warszawie Nr I-4428/431.

Inne ogłoszenia — zł 2,70 za 1 mm szerokości jednej szpalty.

Reklamacje z powodu nieotrzymania poszczególnych numerów wnosić należy do Administracji.

Cena zł 0,90

ODBIORCA

Druk. PWPW. Warszawa, ul. Sanguszki 1. Zam. 14906, 3-B-24354, 15.000.